

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30.09.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. August 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer beantragte in der Einkommensteuererklärung 2013 Kosten für doppelte Haushaltsführung für eine am Beschäftigungsort angemietete Wohnung in Höhe von 19.225,11 € (12.520,00 € Mietkosten, 6.705,11 € Einrichtungskosten).

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2013 bejahte das Finanzamt das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung dem Grunde nach, kürzte allerdings die Miet- und Betriebskosten für die ab Mai 2013 angemietete Wohnung (129 m²) iHv EUR 10.800,00 um 54%, mit der Begründung, dass als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung nur unvermeidbare Mehraufwendungen, - das sind Miet-, Betriebskosten bezogen auf eine Kleinwohnung (rund 60 m²) - in Betracht kommen.

Darüber hinaus wurden von den geltend gemachten Kosten für Einrichtungsgegenstände in Höhe von EUR 6.705,11 lediglich EUR 4.297,21 als Werbungskosten anerkannt.

Die fristgerecht eingebrachte Beschwerde richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Kosten für die Anschaffung von Einrichtungsgegenständen in der Höhe von EUR 2.407,90. Darüber hinaus werden Kosten für Familienheimfahrten in der Höhe von EUR 3.672,00 geltend gemacht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. November 2016 hat das Finanzamt Feldkirch den angefochtenen Bescheid zu Gunsten des Beschwerdeführers abgeändert. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kommen unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (VwGH 23.05.2000, 95/14/0096). Es sind somit jene Kosten absetzbar, welche der Steuerpflichtige für eine zweckentsprechende Unterkunft (vgl. VwGH 23.11.2011, 2010/13/0148) für sich allein aufwenden muss. Darüber hinaus gehende Wohnkosten sind gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Im Rahmen der Beschwerdeerledigung kommt das Finanzamt daher in Anlehnung auf diese rechtlichen Ausführungen zum Ergebnis, dass die Kosten für folgende Einrichtungsgegenstände nicht anerkannt werden, handelt es sich bei diesen doch nicht um unvermeidbare Mehraufwendungen für eine zweckentsprechende Unterkunft:

- Fahrrad (42,90 €);*
- Bose - Wave Music (101,75 €);*
- ***6*** - Holzöl (248,74 €);*
- Apple TV (90,83 €);*
- ***7*** - Kopfhörer (284,00 €).*

Von den bisher geltend gemachten Kosten für Einrichtungsgegenstände in der Höhe von 6.705,11 € sind daher Kosten für die doppelte Haushaltsführung in der Höhe von 5.930,78 € anzuerkennen.

Im Hinblick auf das Beschwerdebegehren Familienheimfahrten in der Höhe von 3.672,00 € als Werbungskosten anzuerkennen, ist Folgendes auszuführen:

Benützt der Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes KFZ, stehen ihm für Familienheimfahrten nur dann Werbungskosten zu, wenn er dafür einen Aufwand trägt. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ist als erwiesen anzunehmen, dass kein Aufwand und somit keine Werbungskosten für diese Fahrten vorliegen, wenn der Arbeitnehmer bereits mehr als 6.000 km/Jahr für private Fahrten (inklusive Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte) zurückgelegt hat und somit immer der Sachbezug in voller Höhe zum Ansatz kommen muss. Überschreitet der

Arbeitnehmer nur auf Grund der Fahrten zum Familienwohnsitz die Grenze von 6.000 km/Jahr, kann nach der Verwaltungspraxis der halbe Sachbezug als Werbungskosten berücksichtigt werden. Durch diese Vorgangsweise wird der Vorteil aus der über das gewöhnliche Ausmaß hinausgehende Benutzung des Firmenfahrzeuges pauschal ausgeglichen.

*Im gegenständlichen Fall wurde ein Auszug aus dem Lohnkonto der Firma ***8*** GmbH vorgelegt, aus welchem zu entnehmen ist, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2013 den höchsten Sachbezug in der Höhe von 600,00 €/Monat versteuert hat. Im Rahmen eines persönlichen Gespräches am 07.11.2016 wurde bekannt gegeben, dass auch bei der Firma ***9*** GmbH & Co KG in den Monaten 01-04/2013 ein Sachbezug mit 600,00 €/Monat angesetzt worden sei.*

*Von Jänner bis April 2013 hatte der Beschwerdeführer den Wohnsitz in ***1*** und die Arbeitsstätte in ***2***. Ab Mai 2013 bis laufend wohnt der Beschwerdeführer in ***3*** und arbeitet in ***4***. Die Entfernung zwischen ***1*** und ***2*** betragen 7,5 Kilometer, zwischen ***3*** und ***4*** 37 Kilometer. Die zurückgelegte Strecke zwischen Wohn- und Arbeitsstätte überschreitet auf das gesamte Jahr bezogen somit jedenfalls 6.000 km.*

Im Ergebnis konnten daher die beantragten Aufwendungen für Familienheimfahrten nicht berücksichtigt werden. Eine andere Vorgangsweise würde sich ergeben, hätte der Beschwerdeführer nachweislich für die Familienheimfahrten ein anderes privates Fahrzeug verwendet. Diesbezüglich wurde aber im Beschwerdeverfahren nichts vorgebracht.

*Abschließend wird darauf hingewiesen, dass in einem eventuell fortgesetzten Verfahren belegmäßige Nachweise über den behaupteten Umstand, dass die Firma ***9*** GmbH & Co KG in den Monaten 01-04/2013 den höchsten Sachbezug angesetzt hat, vorzulegen sind.“*

Im Vorlageantrag vom 30.12.2016 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Ich habe ein von meinen Arbeitgeber ein Fahrzeug für berufsbedingte Fahrten zur Verfügung gestellt bekommen!

*Diese Tatsache alleine bedeutet jedoch nicht, dass ich zwangsläufig das KFZ für die Fahrt vom ***3*** nach ***4*** verwenden würde, wenn ich meinen Hauptwohnsitz in Vo hätte.*

*Nachdem ich aber am Wochenende nach ***5*** fahre (dies mache ich auch teilweise mit dem Zug), war für mich von Anfang an klar, dass ich die große Pauschale wähle werde, dies hat allerdings mit der Tatsache der Wochenheimfahrt zu tun und gilt daher für mich sehr wohl als damit verbundener Geldmehraufwand!*

Daher beantrage ich nochmals für den Zeitraum vom 1. Mai bis 31. Dez. 2013 die maximale monatliche Pauschale für Wochenendheimfahrt!“

Der Vorhalt des Finanzamtes Feldkirch vom 19. Jänner 2017 hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Sie werden ersucht, für die täglichen Fahrten zwischen Ihrer Wohnung in ***3*** und dem Arbeitsplatz in ***4*** bzw. die wöchentlichen Familienheimfahrten nach ***5*** die entsprechenden Nachweise zu erbringen, in welchem Ausmaß Sie öffentliche Verkehrsmittel benutzt haben (Zugtickets bzw. alternativ, die auf Sie ausgestellte Jahreskarte des VVV).*

Gleichzeitig werden Sie um Vorlage des Fahrtenbuches betreffend den von Ihnen verwendeten Firmen-PKW für das Jahr 2013 ersucht.“

Dieser Vorhalt wurde vom Beschwerdeführer nicht beantwortet.

1. Sachverhalt

Von Jänner bis April 2013 hatte der Beschwerdeführer den Wohnsitz in ***1*** und die Arbeitsstätte in ***2***. Ab Mai 2013 bis laufend wohnt der Beschwerdeführer in ***3*** und arbeitet in ***4***. Die Entfernung zwischen ***1*** und ***2*** beträgt 7,5 Kilometer, zwischen ***3*** und ***4*** 37 Kilometer. Die zurückgelegte Strecke zwischen Wohn- und Arbeitsstätte überschreitet auf das gesamte Jahr bezogen somit jedenfalls 6.000 km.

Sein Familienwohnsitz lag in ***5***.

Der Beschwerdeführer hatte eine 14 jährige Tochter.

Der Beschwerdeführer hat die Strecke Arbeitsort Familienwohnsitz 46 mal im Jahr zurückgelegt. Die einfache Fahrtstrecke Arbeitsort – Familienwohnsitz beträgt 278 km, die Hin- und Rückfahrtstrecke beträgt daher 556 km. Auf Grund der Tatsache, dass er eine 14-jährige Tochter in ***5*** hatte, ist es glaubwürdig, dass er wie behauptet im Jahr 2013 46 mal nach ***5*** gefahren ist.

Die Arbeitgeber des Beschwerdeführers im Jahr 2013 haben dem Beschwerdeführer ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt. Für dieses Dienstfahrzeug haben sie jeweils den höchsten Sachbezug angesetzt.

Der Beschwerdeführer hat auch für seine Familienheimfahrten das Dienstfahrzeug verwendet.

Auf Grund dieser hohen Kilometerzahl geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass deutlich mehr als die Hälfte der privaten Fahrten auf die Familienheimfahrten entfallen ist.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, was nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 auch für Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung gilt, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 sind nicht abzugsfähig Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits(Tätigkeits)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten) soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs)tätigkeit bezogenen höchstens im § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG angeführten Betrag übersteigen, d.h. im gegenständlichen Fall 3.672 €.

Aufwendungen für Familienheimfahrten des Arbeitnehmers von dem am Arbeitsort gelegenen Wohnsitz zum Familienwohnsitz sind unter jenen Voraussetzungen Werbungskosten, unter denen eine doppelte Haushaltsführung als beruflich veranlasst gilt.

Das Finanzamt ging im gegenständlichen Fall davon aus, dass die Voraussetzungen für eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vorliegen und berücksichtigte die geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten.

Strittig ist ausschließlich, ob Familienheimfahrten zusätzlich als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Dies verneint das Finanzamt mit der Begründung, dass sich Familienheimfahrten bei einem vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Firmen-PKW nur dann steuerlich auswirken können, wenn dem Grunde nach nur der halbe Sachbezug in Ansatz zu bringen ist, dh wenn die privat zurückgelegten Km ohne Familienheimfahrten 6.000 km pro Jahr nicht übersteigen.

Die uneingeschränkte Überlassung einer Nutzung eines Firmen-KFZ führt im Rahmen eines Dienstverhältnisses zu einem Zufluss, der durch den Ansatz eines Sachbezuges bei der Lohnverrechnung Berücksichtigung findet. Korrespondierend dazu ist der Einsatz dieser Nutzung im Rahmen eines weiteren Dienstverhältnisses als ein zu Werbungskosten führender Abfluss anzusehen, der mit dem Wert des zugeflossenen Sachbezuges bzw. mit einem entsprechenden Anteil davon zu bewerten ist (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0209). Dieser Grundsatz muss ebenso gelten, wenn im Rahmen eines Dienstverhältnisses eine Nutzung des

überlassenen Firmen-KFZ darin besteht, dass steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrten durchgeführt werden. Für den Ansatz von Werbungskosten ist der Wert des Sachbezuges aliquot auf die Familienheimfahrten und die sonstigen, nicht mit dem Dienstverhältnis im Zusammenhang stehenden gefahrenen Kilometer aufzuteilen. Dabei ist die in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 angeführte Obergrenze zu beachten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat unlängst wieder bestätigt, dass bei einer (weiteren)beruflichen Nutzung eines dem Steuerpflichtigen überlassenen Firmen-KFZ, für das ein Sachbezug in Ansatz gebracht wurde, eine Berücksichtigung von Werbungskosten in anteiliger Höhe erfolgen kann (vgl. VwGH 27.4.2017, Ra 2016/15/0078). Die Rechtsansicht, dass eine Aufteilung nur bis zu einer privat zurückgelegten Strecke von 6.000 km zu erfolgen hätte und in diesem Fall - entsprechend der Sachbezugswerteverordnung - mit dem halben Betrag, wurde nicht geteilt.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Als Werbungkostengeltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen (vgl. VwGH 17.12.1996, 92/14/0176). Als Beweismittel kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (§ 166 BAO). Auch eine Rekonstruktion aus der Erinnerung des Abgabepflichtigen ist danach nichtausgeschlossen (VwGH 13.9.1994, 94/14/0066).

Anders als es in der Sachbezugswerteverordnung (BGBl II 416/2001) geregelt ist, wonach in den Fällen des § 4 Abs. 2 ausdrücklich ein Nachweis verlangt wird, der regelmäßig durch ein Fahrtenbuch erbracht werden wird, genügt bei den Werbungskosten auch eine Glaubhaftmachung, wenn nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar ist. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (vgl. VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung. Ein vermuteter Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027). Da auf Grund der hohen Kilometerzahl der Familienheimfahrten davon auszugehen ist, dass deutlich mehr als die Hälfte der privaten Fahrten auf die Familienheimfahrten entfallen ist, sind die Werbungskosten für Familienheimfahrten mit dem höchsten Pendlerpauschale in Höhe von 306,00 € monatlich begrenzt. Insoweit ist der Beschwerde stattzugeben.

Hinsichtlich der in der Beschwerde geltend gemachten Einrichtungsgegenstände wird auf die Ausführung in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen. Die geltend gemachten Einrichtungsgegenstände konnten daher nur im Umfang der Beschwerdevorentscheidung anerkannt werden.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 errechnet sich daher folgendermaßen:

Lohnzettel 1	87.018,42
Lohnzettel 2	97.566,98
Werbungskosten die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-16.296,78
Gesamtbetrag der Einkünfte	168.288,62
Sonderausgaben	-60,00
außergewöhnliche Belastungen vor Selbstbehalt	-5.360,00
Selbstbehalt	5.360,00
Einkommen	168.228,62
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG beträgt $(168.228,62 - 60.000) \times 0,5 + 20.235$	74.349,31
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	74.349,31
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	74.004,31
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt	
0% für die ersten 620,00	0,00
6% für die nächsten 24.380,00	1.462,80
27% für die restlichen 5.176,36	1.397,62
Einkommensteuer	76.864,73
Anrechenbare Lohnsteuer	-83.658,26
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	-0,47
festgesetzte Einkommensteuer	-6.794,00

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da im gegenständlichen Fall zu allen zu lösenden Rechtsfragen bereits Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes existiert, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig. Da alle im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen bereits vom Verwaltungsgerichtshof geklärt wurden, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Feldkirch, am 27. Mai 2021